

Bartolomé Matas Martorell
Interventor Adjunto
Comunidad Autónoma de las Illes Balears

El deber de justificación en la Ley General de Subvenciones



“Y no deja de ser curioso, sorprendente, cómico e indignante a la vez el espectáculo tan frecuente de los que cantan con su boca las proclamas del antiintervencionismo, del liberalismo, de la economía de mercado, de la fluidez del sistema y tantas otras cantinelas similares, mientras ponen la mano esperando a ver si llega, a ver cómo llega la subvención. La subvención, ese blanco de iras y de oprobios, esa práctica nociva y retrógrada, esa antigualla...si es para el vecino, aunque maná buscado y auspiciado, si ha de canalizarse al propio bolsillo” Prólogo de Martín-Retortillo incluido en *La subvención: concepto y régimen jurídico* de Fernández Farreres.

1.- INTRODUCCIÓN

El moderno intervencionismo público, al buscar la cobertura ideológica de los postulados liberales, ha huido de la utilización de técnicas coactivas para la dirección de las políticas económicas y sociales. Ha sido así como el mecanismo de las ayudas públicas, y más concretamente el de las subvenciones, se ha convertido en un instrumento fundamental para la orientación de la actividad pública y privada.

Durante la tramitación ordinaria de los expedientes administrativos de subvención destacan dos momentos fundamentales: la concesión y la justificación de la aplicación de los fondos recibidos. Mientras el primero, hasta el momento legislativo actual, había tenido un desarrollo normativo escaso y disperso frente a un tratamiento doctrinal considerable; el segundo apenas había despertado el menor interés. Desde que en 1964 se promulgó el Decreto 2784, sobre justificación de las subvenciones concedidas con cargo a los Presupuestos generales del Estado y de las Entidades estatales autónomas, tuvieron que transcurrir más de 39 años para que el legislador estatal (algunos menos el autonómico) se preocupase por establecer, de forma sistemática y ordenada, mecanismos de justificación de las subvenciones que coadyuvasen a evitar comportamientos fraudulentos y a mejorar la eficacia en la gestión y en las actuaciones de comprobación y control. Este desinterés legislativo fue paralelamente acompañado por una desgana doctrinal destacable.

Con independencia del mayor o menor acierto del derecho positivo en la concepción de la subvención, la doctrina ha venido perfilando de forma notable su definición, caracterizándola de diferente manera según la postura o escuela de que se trate. No es objeto de este trabajo reproducir la siempre interesante distinción que grandes estudiosos de la

materia (Fernández Farreres¹, Díaz Lema²,...) han realizado sobre la definición amplia o restringida de la subvención; sino que, partiendo de la afirmación de que la plena eficacia y consumación del acto administrativo de otorgamiento de la subvención queda subordinada al cumplimiento de una determinada carga jurídica, pretendo analizar cómo el ordenamiento jurídico estatal actual regula dicha carga, tanto de sus elementos subjetivos, como de los objetivos.

2.- FUNDAMENTO DE LA JUSTIFICACIÓN DE LAS SUBVENCIONES

Como punto de partida del presente artículo podemos afirmar que la consecución del beneficio o ventaja ("desplazamiento patrimonial gratuito de fondos públicos" según Sesma Sánchez³) que la subvención comporta queda supeditada a la afectación de los fondos recibidos por el beneficiario a la realización de una actividad o adopción de una conducta de interés general y a su justificación ante la administración concedente.

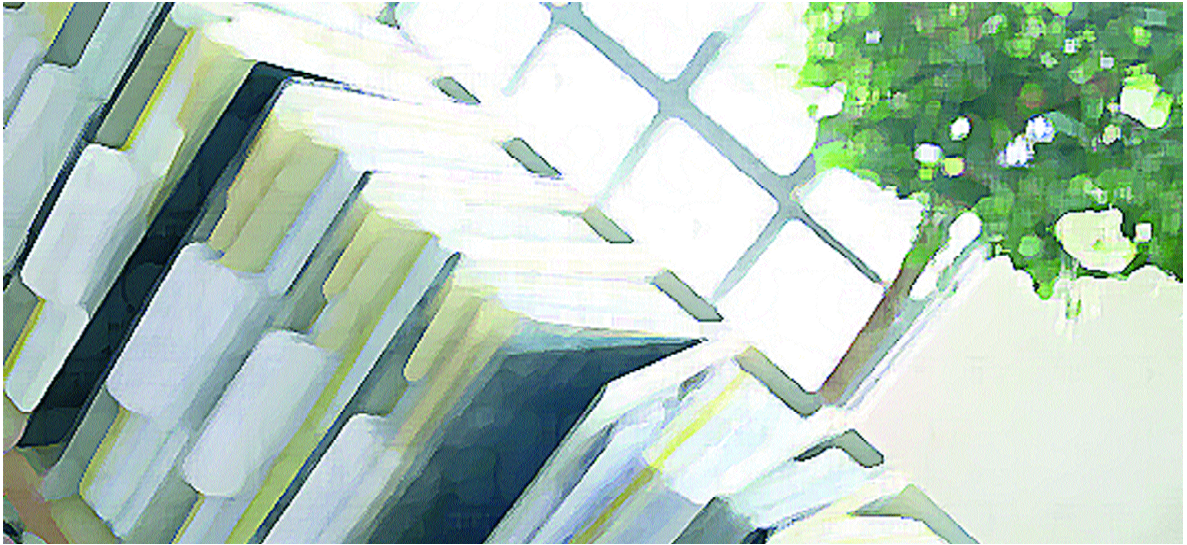
Por tanto, la primera pregunta a la que debemos atender es: ¿de dónde nace el interés por la justificación de las subvenciones públicas? Una primera aproximación a la respuesta deberíamos buscarla en los principios generales que rigen el ordenamiento jurídico administrativo y, en particular, la gestión económica y presupuestaria de los fondos públicos. Tanto el artículo 69-1 de la Ley General Presupuestaria (LGP), como el artículo 8-3 de la Ley General de Subvenciones (LGS) se expresan en términos prácticamente idénticos y fijan, entre otros, los siguientes principios que podemos considerar como los cimientos en los que se fundamenta la justificación de las subvenciones públicas:

- Principio de legalidad.
- Principio de eficacia y eficiencia en la gestión de los recursos públicos.

¹ Fernández Farreres, Germán: *La subvención: concepto y régimen jurídico*, Instituto de Estudios Fiscales, 1983.

² Díaz de Lema, J.M.: *Subvenciones y crédito oficial en España*, Instituto de Estudios Fiscales e Instituto de Crédito Oficial, 1985.

³ Sesma Sánchez, Begoña: *Las subvenciones y su control en el ordenamiento español*, página 17, Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana, 1996.



- Principio de objetividad.
- Principio de transparencia.

Desde una perspectiva más práctica, debemos buscar la respuesta a la importancia de la justificación en la aplicación de la denominada “regla del servicio hecho”. Dicha regla, prevista en el artículo 73-4 de la LGP y también recogida en el artículo 34-3 de la LGS, comporta el cumplimiento por parte del acreedor de la prestación o actividad a su cargo como requisito previo al reconocimiento de la obligación de gasto de la Administración⁴. Así pues, la justificación de la subvención, configurada como medio para la acreditación del cumplimiento de la carga impuesta al beneficiario de la ayuda, se convierte en elemento fundamental para la obtención del incremento patrimonial gratuito que completa definitivamente el acto administrativo generado con el otorgamiento.

Además, podemos completar la anterior afirmación diciendo que el cumplimiento del deber de

afectación y de su correlativo deber formal de justificación, como presupuestos ineludibles para la definitiva obtención del desplazamiento patrimonial gratuito de fondos públicos, son independientes del tipo de subvención ante la que nos hallemos.

Existen muy diferentes clasificaciones de las ayudas públicas, pero aquí nos interesan básicamente dos:

1. Según el momento en que se realiza la actividad:
 - Subvenciones *ex ante*. El acto de concesión precede a la ejecución de la actividad subvencionada.
 - Subvenciones *ex post*. La actividad o conducta subvencionada es la que antecede a la resolución administrativa de otorgamiento.
2. Según el momento del abono:
 - Subvenciones postpagables. Constituyen la regla general en el procedimiento de gestión presupuestaria para la aprobación del gasto y pago de las subvenciones y respetan plenamente la “regla del servicio hecho”. De acuerdo con el artículo 34-3 LGS, no es posible realizar el pago de nin-

⁴ La aplicación de la regla del servicio hecho a las subvenciones es también mantenida por Silva Urien en el libro de varios autores “Comentarios prácticos a la nueva Ley General de Subvenciones”, página 289 (editorial Lex Nova, 2004). Frente a esta postura, Pascual García ha mantenido lo contrario al afirmar que “en las obligaciones subvencionales, al contrario de lo que ocurre en las obligaciones recíprocas, el beneficiario no realiza prestación alguna a favor de la Administración, de manera que no es aplicable la denominada *regla del servicio hecho*, en virtud de la cual la Administración no realiza el pago hasta que recibe la prestación”; en la ponencia “Gastos subvencionables. Comprobación de subvenciones. Procedimiento de gestión presupuestaria” en el Curso “El nuevo reglamento de la LGS” organizado por Centro Europeo de Desarrollo Empresarial (2007).

guna ayuda sin que el beneficiario previamente justifique la realización de la actividad subvencionable.

- Subvenciones prepagables. Constituyen una excepción, legalmente prevista (artículo 36-4, segundo párrafo LGS), a la ya citada “regla del servicio hecho”. Esta modalidad de abono, aplicable tanto a subvenciones *ex ante* como *ex post*, supone la entrega de fondos previamente a la justificación, de tal manera que la administración, al financiar por anticipado las actuaciones subvencionadas, exime al beneficiario del gravamen financiero que supone el pago posterior a la justificación.

Sin ninguna duda, debemos afirmar que las normas relativas a la justificación contenidas en el Capítulo IV, Título I LGS y en el Título II del Reglamento General de Subvenciones (Real Decreto 887/2006, de 21 de julio) (RGS) son plenamente aplicables con independencia del momento en que se realice la actividad subvencionada o del momento en que se abonen los fondos públicos.

A pesar de la rotundidad de la afirmación anterior, no podemos obviar que en determinadas subvenciones (ciertas subvenciones *ex post*, subvenciones que se concedan por la concurrencia de una determinada situación,...) la justificación queda subsumida en la propia concesión, al haber aportado el solicitante la documentación justificativa con la propia petición de la subvención. En tales supuestos, el deber de afectación y justificación ya ha sido cumplido en el momento de la concesión y, por tanto, debe concluirse sobre la plenitud del acto de otorgamiento. No estamos ante una exención del deber de justificación, sino ante la simultaneidad con la concesión y, por tanto, es posible que, en tales supuestos, algunas de las normas de justificación de nuestro derecho positivo no sean plenamente aplicables y deban ser objeto de una aplicación matizada.

Un claro ejemplo lo observamos en el artículo 31-3 LGS que prevé, con carácter general, que los beneficiarios que incurran en gastos subvencionables de importe superior a 30.000 ó 12.000 euros, según se trate de ejecución de obras o de suministro de bienes y prestación de servicios, deberán solicitar, como mínimo, tres ofertas de diferentes proveedores. Tal exigencia, al tener carácter previo a la contratación por el beneficiario de las obras, servicios o suministros correspondientes, no es aplicable a las subvenciones *ex post*, ya que, en éstas, la concesión es posterior a la ejecución material de la actividad o conducta subvencionada. Ante tal circunstancia, el propio texto legal ha previsto la inaplicación de dicha garantía a los supuestos en “que el gasto se hubiera realizado con anterioridad a la solicitud de subvención”.

A pesar de todo lo dicho hasta este momento, no podemos obviar, aunque en absoluto aceptarlo, que en la gestión diaria de las subvenciones con pago anticipado la exigencia y el cumplimiento del deber de justificación se *relaja*⁵. Las causas explicativas de tal situación debemos buscarlas en una doble circunstancia. Por una parte, el beneficiario no siente la necesidad de justificar ya que no se ve sometido al gravamen financiero que supone avanzar de su propio patrimonio la totalidad de los fondos a utilizar en la realización de la actividad o comportamiento objeto de subsidio público. Por otra, las unidades administrativas concedentes no se ven asediadas por la espada de Damocles presupuestaria que supone la anulación de los créditos comprometidos y no afectados al reconocimiento de obligaciones al final del ejercicio presupuestario (artículo 49-2 LGP).

3.- ELEMENTO SUBJETIVO DE LA JUSTIFICACIÓN

Una vez analizada la configuración de la carga modal impuesta al beneficiario de la ayuda, la siguiente cuestión a resolver es la referida a los sujetos implicados en la misma. Al igual que en el resto

⁵ Esta misma sensación de *relajación* puede observarse en la justificación de las llamadas subvenciones nominativas (artículo 22-2 LGS y artículo 65 RGS), que considero igualmente inaceptable ya que la previsión específica en la Ley de Presupuestos Generales exime de la concurrencia pero nunca de la obligación de rendir cuentas de la utilización de tales fondos públicos.

del procedimiento, los sujetos intervinientes en la justificación son básicamente dos:

-El beneficiario (o en su caso, la entidad colaboradora).

-La administración concedente.

El artículo 14-1-b) LGS establece que “son obligaciones de los beneficiarios (...) justificar ante el órgano concedente o la entidad colaboradora, en su caso,(...) la realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad que determinen la concesión o disfrute de la subvención.” Por si tal afirmación no fuese suficientemente contundente, el legislador ha creído necesario ratificarla de nuevo en el artículo 30-2 LGS al afirmar que “la rendición de la cuenta justificativa constituye un acto obligatorio del beneficiario o de la entidad colaboradora, en la que se deben incluir, bajo responsabilidad del declarante, los justificantes de gasto o cualquier otro documento con validez jurídica que permitan acreditar el cumplimiento del objeto de la subvención pública.”

Si analizamos con detalle los anteriores artículos, observamos cómo ambos comparten un substrato común, aunque el artículo 30-2 incluye dos especificidades que es preciso analizar:

a) Parte común:

a.1.- Ambos artículos recogen, de forma taxativa, el carácter obligatorio del acto de justificación para el beneficiario (o en su caso, para la entidad colaboradora).

a.2.- Ambos artículos reconocen el carácter formal del deber de justificación, como mecanismo a través del que se acredita tanto la realización de la actividad subvencionada, como la satisfacción de la finalidad pública o del interés social que presidió la concesión.

b) Especificidades del artículo 30-2 LGS:

b.1.- El artículo 30-2 declara expresamente la responsabilidad del beneficiario sobre el contenido de la justificación presentada.

Debemos diferenciar la obligatoriedad del acto de justificación de la responsabilidad del declarante

sobre su contenido. Como ya hemos visto anteriormente, la obligatoriedad de la justificación supone que “el cumplimiento de los requisitos y condiciones para acceder al pago de la deuda, como hechos determinantes del pago, corresponde acreditarlos al interesado” (Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 4ª, de 16 de diciembre de 2004). En cambio, el principio de responsabilidad del declarante supone la asunción por el beneficiario de todas las consecuencias jurídicas, positivas o negativas para sus intereses, que se deriven del acto de justificación. Este último se configura como un acto completo, que abarca la totalidad de la actividad ejecutada así como la cuantificación de su coste y su contenido vinculará al declarante en cualquier actuación posterior que se lleve a término (revisión de la justificación, comprobación de la realidad física, control financiero,...). Si por ejemplo, durante un control financiero se concluyese que debe procederse a una reducción de la ayuda, el beneficiario no podrá modificar la justificación presentada incluyendo nuevos gastos o modificando los criterios de imputación de gastos indirectos, sino que deberá asumir tal consecuencia jurídica en base al principio de responsabilidad previsto en el citado artículo 30-2 LGS.

b.2.- El artículo 30-2 se refiere exclusivamente a la cuenta justificativa, mientras que el artículo 14 se refiere en general a la justificación, con independencia del mecanismo utilizado. ¿Debemos concluir de tal constatación que el principio de responsabilidad sólo es aplicable a la cuenta justificativa? Posiblemente no, ya que la aplicación de dicho principio, como afirma Silva Uria, deriva de la traslación al Derecho Público de la llamada doctrina de vinculación de los actos propios, según la cual el autor de una declaración no puede adoptar después un comportamiento contradictorio, contraviniendo la regla de la buena fe.

Esta primera aproximación al elemento subjetivo de la justificación parece confirmar el protagonismo exclusivo del beneficiario, ya que es éste el que soporta el deber formal de justificar tanto la realización de la actividad a la que se han aplicado los recursos públicos, como el cumplimiento de la finalidad que determinó la concesión de la subvención. Este planteamiento asignaría a la administración concedente un papel eminentemente pasivo, colocándola en una supuesta situación expectante hasta el momento correspondiente al reconocimiento de la obligación presupuestaria.

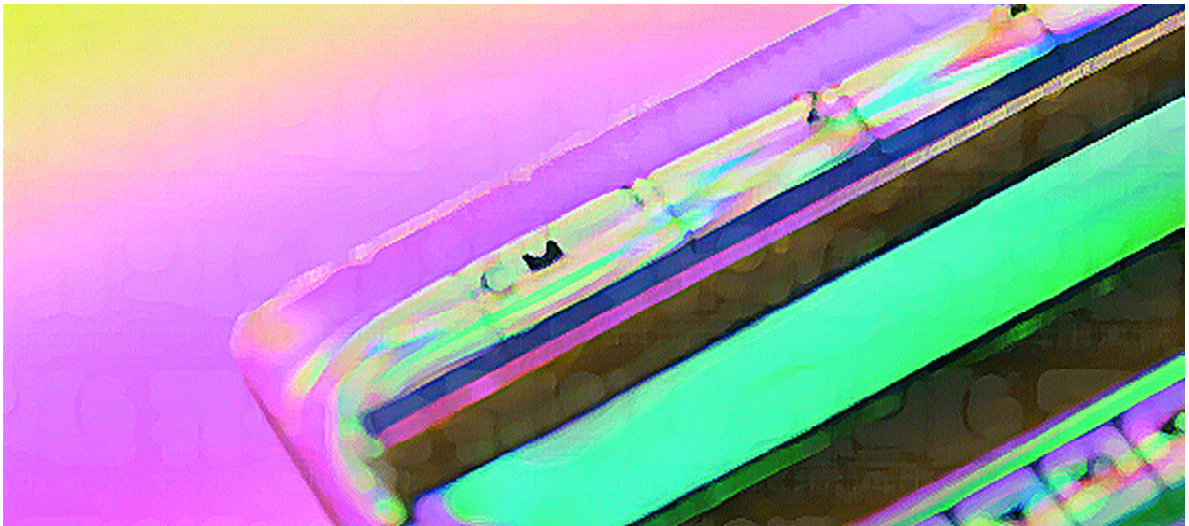
No podemos compartir tal planteamiento ya que si la plena eficacia de la concesión de la subvención ha quedado condicionada al cumplimiento del deber de afectación y justificación, los órganos gestores, una vez que el beneficiario ha aportado la documentación pertinente, deberán realizar las comprobaciones oportunas para garantizar el cumplimiento de las condiciones impuestas. Del resultado positivo o negativo de dichas comprobaciones dependerá la posibilidad de reconocer la obligación presupuestaria y su cuantificación.

La necesidad de dichas comprobaciones queda perfectamente reflejada en el artículo 32-1 LGS al establecer que “el órgano concedente comprobará la adecuada justificación de la subvención, así como la

realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad que determinen la concesión o disfrute de la subvención”.

Una vez realizadas las verificaciones, nuestra Ley parece conducirnos de manera directa al procedimiento presupuestario para el reconocimiento de la obligación y ordenación del pago, ya que en el artículo 34-3 establece que el “pago de la subvención se realizará previa justificación, por el beneficiario, de la realización de la actividad, proyecto, objetivo o adopción del comportamiento para el que se concedió en los términos establecidos en la normativa reguladora de la subvención.”

Tal planteamiento resulta insuficiente ya que olvida la posibilidad que tiene la administración gestora de aceptar (o rechazar) sólo parcialmente la justificación aportada por el beneficiario, por no ajustarse a las normas de elegibilidad del gasto establecidas tanto en la Ley General de Subvenciones (Capítulo IV del Título I y, en concreto, el artículo 31), como en el Reglamento General de Subvenciones (Título segundo y, especialmente, el Capítulo III), como en las propias bases reguladoras. Esta cuantificación parcial no puede subsumirse en una resolución administrativa (la del reconocimiento de la obligación) que únicamente recoge el importe a pagar y su aplicación presupuestaria,



sin referirse al importe de la justificación aceptado por la administración, su composición, el motivo de su aceptación/rechazo total o parcial,...

Así pues, sería conveniente que, con carácter previo o simultáneo al reconocimiento de la obligación, el órgano administrativo competente, gestor de la subvención, resuelva sobre la elegibilidad de los justificantes presentados y cuantifique el importe a abonar. El fundamento de dicha resolución, con carácter general, lo encontramos en los artículos 89-1 y 89-2 de la Ley 30/1992, de régimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común, que establecen la necesidad de una resolución administrativa que resuelva todas las cuestiones planteadas por los interesados, de forma congruente con las peticiones formuladas. De forma más concreta, el artículo 43 LGS⁶ exige un pronunciamiento expreso del órgano gestor respecto a la aplicación de los fondos por los perceptores de la subvención, diferente de la resolución de reconocimiento de la obligación establecida en el artículo 34 de la citada norma.

4.- ALCANCE, CONTENIDO Y FORMA DE LA JUSTIFICACIÓN

Concretada la función de los diferentes sujetos intervinientes en la justificación, centraremos nuestro estudio en otro aspecto de carácter general, como es el alcance de la justificación, para finalizar analizando sucintamente las formas o mecanismos de justificación.

La justificación de cualquier subvención no puede ser considerada como un deber que nace tan sólo durante la fase de ejecución del proyecto, sino que “hay que remontarse más allá en el tiempo, concretamente a los compromisos adquiridos en la fase de solicitud, ya que en todo momento debe mantenerse la coherencia entre lo que la entidad se comprometió a ejecutar en la solicitud y lo que después se realiza”.

Vamos a determinar los elementos objetivos sobre los que debe versar el acto de justificación para cumplir con la carga impuesta al beneficiario:

1. Acreditación material o de la realización de la actividad, la adopción del comportamiento singular o la concurrencia de la situación que fundamentó la concesión. El artículo 11-1-b) LGS establece que la justificación alcanza “los requisitos y condiciones, así como la realización de la actividad (...) que determinen la concesión o disfrute de la concesión”. La acreditación de la actividad debe realizarse desde un doble enfoque:

1.1. Acreditación de la actuación material llevada a término. Sobre el beneficiario recae la obligación de probar la ejecución de las actividades o adopción de los comportamientos que fundamentaron la concesión de la subvención. Tal prueba deberá permitir a la administración comprobar que la ejecución se ha realizado con los requisitos y condiciones que el beneficiario definió en la solicitud de la ayuda y que la administración refrendó (o modificó) en la resolución de concesión. Una cuestión conflictiva que suele presentarse es la acreditación de actividades de carácter inmaterial, como por ejemplo en las subvenciones para I+D+I. En tales supuestos suelen aparecer dificultades para concretar la actividad desarrollada, especialmente si se trata de investigaciones en materias científicas básicas que no finalizarán con el desarrollo de derechos de propiedad industrial o intelectual. En estos casos resulta imprescindible que en las bases reguladoras de la subvención se arbitren mecanismos alternativos de evaluación que garanticen el correcto desarrollo de la actividad fomentada, así como su calidad (por ejemplo, número de publicaciones realizadas y prestigio de los medios de difusión, participación

⁶ Tal vez la ubicación de esta previsión no sea la más adecuada ya que se encuentra en el Capítulo II del Título II referido al procedimiento de reintegro y refiriéndose dicho artículo a la compatibilidad de la actuaciones del centro gestor y de control financiero.

⁷ *La justificación técnica y administrativa de proyectos subvencionados*. Agustín de Asís (Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, S.A. y Fundación Luís Vives, 2003), página 77.

en congresos, referencias al trabajo realizado en otras publicaciones científicas,...)⁸.

El beneficiario debe probar ante la administración concedente no sólo la ejecución de las actividades concretas a las que se comprometió al aceptar la subvención, sino también la concurrencia de todos aquellos otros requisitos o condiciones que le fueron impuestos en el acto de concesión. La imposición de obligaciones diferentes a la mera realización de la actividad subvencionada es práctica habitual en la actividad de fomento. Tales requisitos o condiciones adicionales pueden ser de muy diversos tipos:

- De carácter temporal. Un requisito común a toda ayuda pública es la imposición de un plazo (total o parciales) para la ejecución de la actividad subvencionada y para su justificación, cuyo incumplimiento genera el reintegro de la ayuda concedida y la imposición de penalidades (artículo 70-3 RGS)
- De carácter formal, como puede ser la llevanza de determinados registros de actividad o la inscripción en registros públicos (por ejemplo, de cese de actividad).
- De carácter publicitario. Dado el creciente interés de la administración en dar a conocer al ciudadano su participación en actividades de interés general, se ha generalizado la imposición de condiciones de carácter publicitario, como la exigencia de referencias a la financiación pública en carteles o en anuncios en los medios de comunicación.

1.2. Acreditación económica o del coste soportado por el beneficiario para la ejecución material de la actividad o comportamiento subvencionado. Aunque vulgarmente se tienda a confundir los términos gasto, coste y pago, para el desarrollo del presente artículo debemos proceder a su diferenciación. El COSTE es el valor monetario de los recursos empleados en la realización de la actividad o comportamiento subvencionado. Es

decir, son los GASTOS que se incorporan a la ejecución de dicha actividad. Así pues, no se utiliza el término gasto en sentido técnico contable (el importe monetario bruto correspondiente a las disminuciones experimentadas por el patrimonio neto del beneficiario en el periodo de ejecución de la actividad subvencionada) sino en un sentido más amplio (utilización de dinero o cualquier otro recursos financiero para la consecución de una determinada finalidad) que abarca tanto la acepción técnica, como otras más amplias como la adquisición de inmovilizado. Finalmente, el PAGO es la salida material de fondos producidas por los gastos o inversiones realizadas.

Nuestra legislación positiva, como no podía ser de otra manera, en los artículos 30-2 y 31-2 LGS distingue dichos conceptos:

“(...)deberá incluir declaración de las actividades realizadas que han sido financiadas con la subvención y su coste, con el desglose de cada uno de los gastos incurridos(...)”

“(...)se considerará gasto realizado el que ha sido efectivamente pagado con anterioridad a la finalización del período de justificación determinado por la normativa reguladora de la subvención(...)”.

La justificación versa sobre el coste ya que requiere la afectación indudable del gasto al proyecto subvencionado. El artículo 31 LGS regula de manera profusa y detallista cuando un gasto se considera como subvencionable, estableciéndose con carácter general los siguientes requisitos:

- Que el gasto realizado no se corresponda con ninguna de las categorías prohibidas expresamente por la Ley (apartado 8) o con alguna de las categorías que debían preverse expresamente en las bases, si éstas no lo han hecho (apartado 7)
- El gasto realizado debe corresponder de forma clara e indiscutible a la actividad subvencionada.

⁸ Sobre esta materia es especialmente interesante la documentación del “Simposium sobre gestión y fiscalización de la inversión en el ámbito universitario” organizado el año 2005 por la Fundación Universidad de Oviedo (www.funiovi.org/fiscal-inves/ponencias.htm).



- El gasto debe haberse realizado en el periodo de ejecución fijado en la resolución de concesión.
- El coste imputado no debe ser superior al valor de mercado. Con este requisito no se trata de garantizar la veracidad del gasto sino la adecuación del coste imputado a los precios habituales del mercado. Nuestra legislación positiva contiene múltiples y variados mecanismos tendentes a garantizar tal requisito: comprobación de valores (artículo 33-1 LGS), tasación pericial de bienes inmuebles (artículo 30-5 LGS), presentación de tres presupuestos para gastos de elevada cuantía (artículo 31-3 LGS), restricciones a la subcontratación (artículo 29-2-2º párrafo LGS),...

Ya sólo queda preguntarnos cuál es la función del pago en la justificación. El pago pretende servir como prueba de la realidad del gasto incurrido. No estamos ante una justificación de pagos, sino de costes. La acreditación del pago, como requisito para la elegibilidad del gasto, esencialmente busca garantizar la efectiva realización del coste justificado. Aunque tal mecanismo no resulta infalible, sí que aporta cierta seguridad ante fraudes burdos, como facturas falsas o anuladas simultáneamente a su emisión.

2. Cumplimiento de la finalidad que determinó la concesión (artículo 14-1-b LGS) y de los objetivos

previstos en la misma (artículo 30-1 LGS). Además del fin de carácter principal que se pretende conseguir con cada una de las subvenciones que se conceden (por ejemplo, la revitalización del sector primario de una comarca), se fijan una serie de objetivos complementarios y más concretos que condicionan la cuantificación de la ayuda (por ejemplo, para la ampliación de la capacidad productiva de una fábrica de transformación de productos agrícolas se valora que los productos tratados sean propios o no del sector primario de la comarca, o el número de toneladas/hora de materias primas que podrán tratarse con la ampliación). La acreditación del cumplimiento tanto de la finalidad principal, como de los objetivos complementarios de la subvención se convierte en un elemento esencial ya que su incumplimiento generará una reducción o la pérdida de la ayuda concedida (artículo 37-1-b LGS y artículo 91 RGS), con independencia de que se haya podido acreditar correctamente la realización de la actividad material y su coste (siguiendo con el ejemplo antes apuntado, si la nave construida se destina finalmente a alquiler para la instalación de otro tipo de negocios, el beneficiario debería proceder al reintegro de la ayuda).

Para finalizar con el presente trabajo, nos referiremos al aspecto formal de la justificación y su

actual configuración legal. Atendiendo a lo previsto en el artículo 30 LGS los mecanismos de justificación de la subvención son cuatro:

1. Cuenta justificativa
2. Módulos.
3. Presentación de estados contables.
4. Acreditación de circunstancias subjetivas del perceptor. A pesar de no estar enunciado en la relación general de mecanismos de justificación prevista en el artículo 30-1 LGS, en el apartado 7 de este mismo precepto se prevé que las subvenciones que se concedan basándose en la concurrencia en el beneficiario de una determinada situación, deberán justificarse únicamente con la acreditación de tal situación previamente a la concesión. Por tanto, estamos ante ayudas cuya justificación debe producirse en el mismo acto de la concesión ya que los mismos requisitos que sirven para fundamentar el otorgamiento constituyen su justificación.

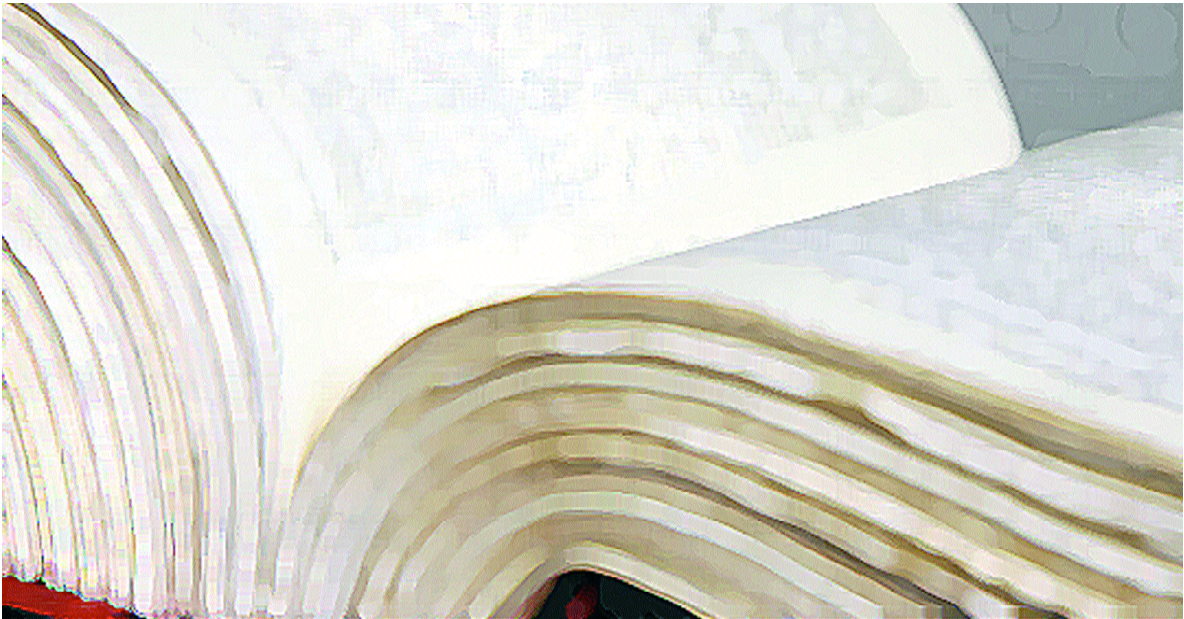
Además de los anteriores modos de justificación es perfectamente posible el establecer, en las bases reguladoras, sistemas mixtos de justificación en los que se combinen dos o más mecanismos. Estos sistemas híbridos pueden resultar interesantes en supuestos de justificación mediante módulos en los

que la administración tenga interés en garantizar que las ayudas se invierten en gastos de determinada naturaleza (p.e. justificación por módulos en los que se acredite el número de personas con minusvalía contratadas con carácter indefinido, pero que se exija también la presentación de justificantes para garantizar que las cantidades recibidas se han invertido en adaptación de los lugares de trabajo) o en supuestos donde no es posible presentar justificantes de determinados costes en los que se ha incurrido (p.e. actividades de desarrollo agrario donde se justifican los costes incurridos excepto los gastos de personal que se acreditan mediante módulos por tratarse de actuaciones desarrolladas por el propio beneficiario).

Algunos autores llegan más lejos en sus conclusiones al afirmar que la Ley General de Subvenciones no tasa los medios de justificación, sino que se limita a enumerar, a título indicativo, alguno de ellos a expensas de lo que las bases reguladoras dispongan en última instancia⁹. A mi entender, la posibilidad de establecer nuevos mecanismos de justificación ha quedado limitado ya que el Capítulo II, del Título II RGS, en desarrollo de la previsión que se contiene en el artículo 30-1 LGS ("La justificación...se documentará de la manera



⁹ Vid. Fernández Torres, *Comentario a la Ley General de Subvenciones* de varios autores (Editorial Thomson Civitas, 2005), página 394; así como Silva Urien *Comentarios prácticos a la nueva Ley General de Subvenciones* de varios autores (Editorial Lex Nova, 2004), página 250.



que se determine reglamentariamente...”), ha recogido únicamente las modalidades de justificación antes enumeradas, sin perjuicio de que también haya regulado diferentes tipos de cuenta justificativa que se adapten a las características propias de cada línea de ayuda o haya establecido la posibilidad de que sean las bases reguladoras las que determinen la documentación que debe contener la cuenta justificativa (artículo 72-3 RGS).

5.- CONCLUSIONES

Tanto la LGS como el RGS han otorgado un papel fundamental al deber formal de justificación de la subvención recibida y no sólo al deber material de afectación de los fondos públicos a la finalidad subvencionada, como sucedía anteriormente. Este deber de justificación se configura en torno a los siguientes puntos esenciales:

- a) La justificación se fundamenta en los principios generales recogidos en el artículo 8 LGS y, muy especialmente, en la llamada “regla del servicio hecho” (artículo 34-3 LGS).
- b) Las normas de justificación, legal o reglamentariamente establecidas, son aplicables a cualquier tipo de subvención, con independencia del momento en que se realice la actividad subvencionada o el pago de la ayuda.
- c) El beneficiario, como responsable principal del cumplimiento del deber de justificación, debe asumir todas las consecuencias jurídicas que se deriven de dicho acto.
- d) La administración concedente debe adoptar un papel activo durante el proceso de justificación, realizando las comprobaciones que fundamenten la aceptación o rechazo, total o parcial, de los justificantes presentados. Asimismo, el beneficiario de la ayuda debe conocer los detalles de dicha actuación administrativa para su mejor defensa en derecho.
- e) La justificación abarca tanto la acreditación material y económica de la actividad subvencionada, como la prueba del cumplimiento de la finalidad y objetivos que fundamentaron la concesión.
- f) Las bases reguladoras no pueden establecer nuevos mecanismos de justificación diferentes a los legalmente previstos, aunque sí pueden regular sistemas de justificación mixtos basados en los mecanismos establecidos en el artículo 30 LGS y desarrollados en el Título II, Capítulo II RGS.

BIBLIOGRAFÍA

Asís, Agustín de: *Justificación técnica y administrativa de proyectos subvencionados*, Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, S.A. y Fundación Luís Vives, 2003.

Ávila Orive, José Luís; Fernández Farreres, Germán; Fernández Torres, Juan Ramón; Izquierdo Carrasco, Manuel; Sesma Sánchez, Begoña; Laguna de Paz, José Carlos; Martínez López-Muñiz, José Luís; Pomed Sánchez, Luís; Rebollo Puig, Manuel: *Comentario a la Ley General de Subvenciones*, Editorial Thomson Civitas, 2005.

Barco Fernández-Molina, Jesús del; Panizo García, Antonio; Silva Urien, Isabel; Arellano Pardo, Pablo: *Comentarios prácticos a la nueva Ley General de Subvenciones*, Editorial Lex Nova, 2004.

Fernández Farreres, Germán: *La subvención: concepto y régimen jurídico*, Instituto de Estudios Fiscales, 1983.

Sesma Sánchez, Begoña: “La posición de los beneficiarios de subvenciones públicas en los procedimientos de control”, Revista *Auditoría Pública*, número 40, Diciembre 2006.

Sesma Sánchez, Begoña: *Las subvenciones y su control en el ordenamiento español*, Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana, 1996.